

中新两国会计国际化比较

■文/ 厦门大学 成 政 丁吉晶



一、新加坡会计准则的发展

从历史发展的角度来看,新加坡会计准则的制定过程大致经历了3个阶段:

第一阶段是建国前后到1987年。新加坡在1963年前并无专门的机构来制定会计准则,而是全盘照搬英国。1963年,新加坡成立了会计公会,标志着新加坡会计的发展进入了一个新时期。但这时期基本上是沿用英国及新西兰的会计准则,因而并没有反映本国经济状况。

第二阶段是1987年到2002年。1987年,新加坡实行重大会计改革,取消了会计公会,成立了公共会计师委员会和注册会计师协会。注册会计师协会负责制定会计准则和培训会员,提供会员后续教育,并于1987年根据新加坡的经济情况以国际会计准则为蓝本出台了“会计准则说明书”,随后不断地加以修改。

第三阶段是2002年至今。2002年,新加坡修订了《公司法》,并依据该法的条文,于同年8月16日成立了一个新的委员会——公司披露与治理委员会,由它取代注册会计师协会负责制定与发布会计准则及准则解释。它所制定的会计准则称为“新加坡财务报告准则”,是根据国际会计准则理事会发布的国际财务报告准则制定的,与IFRS极其相似。至今,新加坡的会计准则和国际会计准则内容已经基本相同了。

二、我国会计准则的发展

我国会计的国际化大体也分为3个阶段:

第一阶段,从1979年到1992年,这一阶段的主要特征是被动地局部借鉴国际惯例,是进行会计国际化的初步尝试阶段。

第二阶段,从1992年到1997年,我国建立了与市场经济体制相适应的会计模式,是一个初步协调的阶段。

第三阶段,1997年至今,是我国会计准则与会计制度并行发展、与国际会计惯例全面协调的阶段。尤其是新企业会计准则的全面实施,实现了我国会计准则和国际会计准则的基本趋同,标志着我国进入了一个会计国际化的新时期。

三、中新两国会计国际化的比较分析

(一) 会计国际化的模式

由于会计是一门既有技术性又有社会性的国际通用商业语言,其社会性决定了会计必然要受到社会经济、政治、法律、教育、文化等环境的影响,从这个角度来考虑,会计制度的变迁不可避免地存在诱致性因素,中新两国的会计国际化进程也是如此。但是相比较而言,我国会计准则国际化进程具有更浓厚的强制性变迁因素。从会计准则历史发展来看,我国会计国际化的第一阶段是受中外合资经营企业对新会计准则需求所致,是被动性的,具有诱致性变迁的特征。我国会计国际化的第二和第三阶段则更多地表现出强制性变迁的特点,因其都是在政府

的主导下制定、颁布和实施的。

而新加坡从英属殖民地时代起就是一个商业中心,她充分利用外国资源、市场、技术和资金,凭借着良好的国际环境发展本国经济。这就决定了新加坡的会计必然要与国际接轨,而且会计的国际化程度也必然较高。此外,新加坡的资本市场对会计制度的选择相对比较灵活,规定有3种标准可以采用,即新加坡会计标准、国际会计准则或美国会计准则。这一方面使新加坡的上市公司可以选择最合适的会计制度,并编制出最适合公司发展的报表;另一方面可以使新加坡的会计标准与国际接轨,有利于实现新加坡会计的国际协调。可见,新加坡会计国际化具有明显的诱致性变迁特征。

(二) 会计国际化的剧烈程度

根据制度变迁的剧烈程度来分,制度变迁有两种模式:一种是激进方式,它期望一步到位,增量利益分配与存量格局调整一次完成,并期望用变迁收益来覆盖所有成本,是一种收益最大化战略;另一种是渐进方式,期望用增量利益的增进来帮助存量利益格局的调整,把变迁成本分散在不同阶段,这是一种成本最小化战略。我国选择的是后一种战略,而新加坡选择的是前一种战略。

改革开放以来,我国的经济体制经历了一系列转变,为适应市场经济模式的转变,会计国际化也是必然的要求。但其转变也需要一个过程,不可能一蹴而就。所以我国采用逐步借鉴国际会计惯例的做法,分步到位、先易后难,对改革中遇到的紧迫问题先解决,对部分新业务直接采用国际会计惯例,对于常规的经济业务,则是按照国际会计惯例的要求,采取分步渐进方式对其会计处理方法和程序进行改革,逐步缩小直至消除我国会计制度与国际会计惯例的差异。同时,许多规定都是先在股份有限公司施行,经过修订后,再推广至所有企业,是一种先局部后整体、先增量后存量的渐进式的改革策略。

而新加坡自从建国以来其经济制度就是市场经济制度。新加坡经济的高度开放性及其资本市场在国际上的地位,决定新加坡采用的会计准则也必须是国际所认可的,也就是说新加坡的会计职业界没有必要去研究自己的一套会计模式,也没有悠久的历史可任其会计自由发展。所以不论是第一阶段照搬英国的会计模式还是第二、第三阶段运用国际会计准则为蓝本

制定本国准则,都是采用当时国际认可的会计惯例。本质上,它是准则的接受者而非制定者,但是其前提是,新加坡充分参与了国际会计准则的制定,并将本国的对国际会计准则征求意见稿的意见和建议向国际会计准则理事会进行了充分的反映。可以说,是一种激进的全局性的会计国际化过程。

(三) 会计国际化的主导力量

从中新两国会计准则历史发展的角度来看,还有一个显著的差异就是推进会计国际化的主导力量是不同的。在我国的会计国际化进程中政府起着主导作用,而新加坡则是民间会计组织。

新加坡是一个由多种族构成的移民社会,受不同种族文化的影响,自由竞争成为新加坡社会的主流。同时,新加坡会计从业人员的教育程度和执业水平都较高,政府奉行经济为上政策,对会计人员及其工作实行间接监控。所以新加坡的会计准则是由会计执业团体来倡导、组织和实行,新加坡的民间会计组织在会计国际化进程中起着主导作用。

而我国的会计准则是以《会计法》为依据,由财政部制定、公布施行的,具有法规的性质。其优点是既减少规范的制定成本,加快会计国际化的进程,又可以利用政府的权威来推动实施,更好地实现会计的实质协调。但是其缺点是显而易见的,制定机构往往过多地从国家政策出发,以国家利益为准则制定的主要导向,忽略了与企业有利害关系的其他集团和个人的利益,这样难以保证准则制定的独立与公允。

从中新两国会计国际化进程的比较分析中,至少以下两点是值得借鉴的:一是必须认识到会计国际协调的动力是经济利益,会计国际化实质上就是各国的利益协调。所以我们应该在推进会计国际化协调过程中争取更多的国家利益,将我国会计改革中的特殊问题向国际会计准则制定机构进行反映,力求寻找解决我国实际问题的方法,并使其成为国际上认可的方法,以尽量减少我国会计国际协调的成本。二是拓宽会计国际协调的思路,可以像新加坡一样允许采用多种国际公认的会计准则,即允许特定的公司在特定的条件下使用全球公认的会计准则来解决这个矛盾。这样既能够加快我国会计准则国际协调的步伐,也可以改善我国的投资环境,顺应经济发展的要求。